



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 25/05/2021
Αριθμός απόφασης: 1641

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : **2131604553**

ΦΑΞ : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170) όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

ε. Την ΠΟΛ 10649/04-03-2017 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

2. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

3. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 07/12/2020 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....», και τον διακριτικό τίτλο «.....», ΑΦΜ, με έδρα στην, κατά των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.:

α) της με αριθμ...../2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014

β) της με αριθμ...../2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2014 - 31/12/2014

γ)της με αριθμ...../2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2014

δ)της με αριθμ...../2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου επί αμοιβών για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες φορολογικού έτους 2014

ε)της με αριθμ...../2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενων φόρων επί αμοιβών για τεχνικά έργα φορολογικού έτους 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις ανωτέρω οριστικές πράξεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. καθώς και τις οικείες εκθέσεις ελέγχου των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις του **Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.** .

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του **Τμήματος Α2** όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **07/12/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», **και τον διακριτικό τίτλο «.....», ΑΦΜ**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α)Με την με αριθμ...../2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος ποσού 616.287,50 ευρώ πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 308.143,75 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **924.431,25 ευρώ.**

β)Με την με αριθμ...../2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2014 - 31/12/2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. προσδιορίσθηκε από τον έλεγχο πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση ύψους **321.013,27 ευρώ αντί του δηλωθέντος πιστωτικού ποσού ύψους **419.891,04 ευρώ**.**

γ)Με την με αριθμ...../2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας χαρτόσημο 1% ποσού 1.850,00 ευρώ, χαρτόσημο 2% ποσού 1.100,82 ευρώ, ΟΓΑ χαρτοσήμου ποσού 590,16 ευρώ πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ν.4174/2013 ποσού 3.286,00 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **6.826,98 ευρώ.**

δ)Με την με αριθμ...../2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου επί αμοιβών για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος αμοιβών διοίκησης ποσού 2.067,98 ευρώ πλέον πρόστιμο άρθρου 59 του ν.4174/2013 ποσού 1.691,07 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **3.759,05 ευρώ.**

ε)Με την με αριθμ...../2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενων φόρων επί αμοιβών για τεχνικά έργα φορολογικού έτους 2014 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος αμοιβών εργοληπτών ποσού 1.013,49

ευρώ πλέον πρόστιμο άρθρου 59 του ν.4174/2013 ποσού 506,74 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό **1.520,23 ευρώ**.

Οι ως άνω διαφορές φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ, τελών χαρτοσήμου και παρακρατούμενων φόρων καταλογίσθηκαν κατόπιν των διαπιστώσεων ελέγχου των από 26/10/2020 εκθέσεων μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ, τελών χαρτοσήμου και παρακρατούμενων φόρων της ελέγκτριας του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

Συγκεκριμένα αιτία ελέγχου αποτέλεσε η επιφύλαξη στο πιστοποιητικό ελέγχου του ορκωτού λογιστή για το υπό κρίση φορολογικό έτος ως προς την τεκμηρίωση των ενδοομιλικών συναλλαγών συγκεκριμένα από τον ορκωτό ελεγκτή σημειώθηκαν τα εξής:

Α)Ως προς την φορολογία εισοδήματος

«Ο φάκελος τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών έτους 2014 δεν πληροί τις προϋποθέσεις δομής και σύνταξης που περιγράφονται από την φορολογική νομοθεσία και τις κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ. Αποτέλεσμα τούτου είναι οι δηλωθείσες ενδοομιλικές συναλλαγές οι οποίες αφορούν:

(α)Αγορές εμπορευμάτων ποσού ευρώ 4.485.653,17 ευρώ

(β)Αμοιβές για μάρκετινγκ και διαφήμιση ευρώ 300.000,00

(γ)Δαπάνη ενοικίου ευρώ 668.476,00 ευρώ

(δ)Μετεχρέωση κόστους μισθοδοσίας ευρώ 477.871,45

(ε)Πωλήσεις εμπορευμάτων ποσού ευρώ 1.926.913,32

(στ)Λοιπά έξοδα ευρώ 58.345,11

(ζ)Λοιπές υπηρεσίες 260.000,00 και

(η)Αμοιβές για διοικητική υποστήριξη 1.350.000,00

Να μην υποστηρίζονται κατάλληλα».

Επίσης στο συνοδευτικό του φορολογικού πιστοποιητικού αναφέρονταν ότι «δεν έχει συνταχθεί βασικός φάκελος τεκμηρίωσης».

Β)Ως προς το ΦΠΑ

«Κατά παρέκκλιση των διατάξεων των άρθρων 30 και 32 του ν.2859/2000, η ελεγχόμενη προέβη σε έκπτωση φόρου εισροών της χρήσης 2014 ποσού 98.877,77 ευρώ δίχως να υφίσταται νόμιμο δικαίωμα, με αποτέλεσμα το πιστωτικό υπόλοιπο της φορολογικής περιόδου του Μαρτίου 2014 και επόμενων φορολογικών περιόδων να εμφανίζεται ισόποσα αυξημένο».

Γ)Ως προς τους παρακρατούμενους φόρους

«Δεν έχουν αποδοθεί στο Δημόσιο παρακρατούμενοι φόροι συνολικού ποσού 2.395,43 αναλυόμενοι ως εξής: α)Από φόρο αμοιβών τρίτων ευρώ 1.381,93 ευρώ και β)από φόρο εργοληπτών ευρώ 1.013,50 ευρώ».

Δ)Ως προς τα τέλη χαρτοσήμου

«Η ελεγχόμενη εταιρεία δεν κατέβαλε χαρτόσημο συνολικού ποσού 6.106,58 ευρώ ...»

Εν συνεχεία δυνάμει της με αριθμ...../2020 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. διενεργήθηκε έλεγχος και στα πλαίσια αυτού ζητήθηκε από την προσφεύγουσα εταιρεία όπως

προσκομίσει τα βιβλία και στοιχεία και τον φάκελο τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών. Από τον έλεγχο των ανωτέρω στοιχείων διαπιστώθηκαν οι εξής διαφορές:

Αναφορικά με τη Φορολογία Εισοδήματος – Λογιστικές Διαφορές (Ενδοομιλικές Συναλλαγές)

Σύντομο ιστορικό: Στις 18/1/2014 ξεκίνησε η λειτουργία της προσφεύγουσας (πρώτη εταιρική χρήση) η οποία προήλθε από τη διάσπαση της προϋπάρχουσας εταιρίας με ΑΦΜ Η τελευταία (.....) διέκοψε οριστικά τη λειτουργία της στις 13/3/2014. Επομένως από τις 18/1/2014 έως και τις 13/3/2014 οι δύο εταιρείες λειτουργούσαν παράλληλα. Από την διάσπαση των δύο εταιρειών προέκυψε μια ακόμη εταιρεία, η, η λειτουργία της οποίας ξεκίνησε επίσης στις 18/1/2014. Η διασπώμενη εταιρεία (.....) παρήγαγε και εμπορευόταν προϊόντα με το σήμα στην Ελλάδα μέσω ιδιόκτητων και μισθωμένων καταστημάτων. Κατά τη διάσπαση, η παραγωγική και εμπορική δραστηριότητά της συνεχίστηκε από την προσφεύγουσα καθώς και η λειτουργία των καταστημάτων, ενώ η εταιρεία απέκτησε την ιδιοκτησία των καταστημάτων (ακινήτων) της και εν συνεχεία οι δραστηριότητές της προσανατολίστηκαν στη διαχείριση ακινήτων. Σημειώνεται ότι, κατά την πρώτη εταιρική της χρήση, η διαθέτει μόνο τα ακίνητα εκείνα τα οποία ήταν έως τη διάσπαση τα ιδιόκτητα καταστήματα της Σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από το συμβολαιογραφικό έγγραφο της διάσπασης, το ενεργητικό και το παθητικό της διασπώμενης κατανεμήθηκε μεταξύ των δύο εταιριών με τρόπο τέτοιο ώστε, εν γένει, στην προσφεύγουσα εταιρεία περιήλθαν το εργοστάσιο, το σήμα, το προσωπικό και οι συμβάσεις της διασπώμενης (π.χ. μισθωτήρια ακινήτων), ενώ στη περιήλθαν τα εμπορεύματα, οι πρώτες ύλες, τα ιδιόκτητα καταστήματα και τα ταμειακά διαθέσιμα (καταθέσεις). Δεδομένου ότι τα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού δεν κατανεμήθηκαν στις νέες εταιρείες με γνώμονα τη δραστηριότητά τους, ήδη από τις πρώτες ημέρες της λειτουργίας τους διενήργησαν ενδοομιλικές συναλλαγές προκειμένου για παράδειγμα να περιέλθουν τα εμπορεύματα και οι πρώτες ύλες στην ελεγχόμενη. Επίσης πριν τη διάσπαση ιδρύθηκαν οι εταιρείες (στην οποία περιήλθε το σύνολο των μετοχών της ελεγχόμενης) καθώς και η (μητρική εταιρεία του ομίλου). Στη νέα μετοχική σύνθεση συμμετέχει πλέον πέραν από την οικογένεια και ο όμιλος, στον οποίο ανήκουν και οι εταιρείες, και Κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκαν λογιστικές διαφορές κατά την τιμολόγηση των ενδοομιλικών συναλλαγών της προσφεύγουσας με τις εταιρείες,, και, καθώς και με την εταιρεία (συμφερόντων οικογένειας). οι οποίες σύμφωνα με το άρθρο 22 και 50 του ν.4172/2013 προσαύξησαν τα φορολογητέα κέρδη κατά το ποσό των **2.370.336,57 ευρώ**.

Αναφορικά με το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας

Σύντομο ιστορικό: Ως ανωτέρω αναφέρθηκε στις 18/1/2014 ξεκίνησε η λειτουργία της προσφεύγουσας (πρώτη εταιρική χρήση) η οποία προήλθε από τη διάσπαση της προϋπάρχουσας εταιρίας με ΑΦΜ Η τελευταία (.....) διέκοψε οριστικά τη λειτουργία της στις 13/3/2014. Επομένως από τις 18/1/2014 έως και τις 13/3/2014 οι δύο εταιρείες λειτουργούσαν παράλληλα. Κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η εταιρεία με ΑΦΜ υπέβαλε για το Φεβρουάριο 2014 την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. με αριθμό/2014 βάσει της οποίας βεβαιώθηκε και καταβλήθηκε ποσό φόρου **98.878,17 ευρώ**. Με την τρίτη (3^η) τροποποιητική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. της προσφεύγουσας για το Μάρτιο του 2014 (...../2015), η προσφεύγουσα προσθέτει στον κωδικό 402 ποσό 98.877,77 ευρώ το οποίο προσαυξάνει το υπόλοιπο φόρου εισροών της για έκπτωση. Με τον τρόπο αυτό η προσφεύγουσα επιτυγχάνει να συμψηφίσει το καταβληθέν ποσό με την περιοδική δήλωση Φεβρουαρίου 2014 της, ώστε να αυξήσει το πιστωτικό υπόλοιπό της στην περιοδική δήλωσή της για το Μάρτιο 2014. Ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η ελεγχόμενη δε δικαιούτο να εκπέσει το εν λόγω ποσό.

Αναφορικά με τα Τέλη Χαρτοσήμου

Κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν υπέβαλε δηλώσεις χαρτοσήμου ως όφειλε για δάνεια που χορήγησε στο προσωπικό της συνολικού ποσού αυτών 55.041,00 ευρώ και για χρηματικές διευκολύνσεις που παρείχε στους πελάτες της συνολικού ποσού αυτών 185.000,00 ευρώ.

Αναφορικά με τους παρακρατούμενους φόρους

Κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν παρακράτησε φόρο επί αμοιβών διοίκησης συνολικού ποσού αυτών 10.337,94 ευρώ και επί αμοιβών εργοληπτών συνολικού ποσού αυτών 33.783,24 ευρώ.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή, να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

Αναφορικά με τη Φορολογία Εισοδήματος – Λογιστικές Διαφορές (Ενδοομιλικές Συναλλαγές)

Η προσφεύγουσα εταιρεία ως προς τις ανωτέρω διαπιστωθείσες λογιστικές διαφορές ισχυρίζεται τα εξής:

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΠΟΣΟ	ΕΚΘΕΣΗ	
61.90.11.0623	ΑΜΟΙΒΕΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΛΟΙΠΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΜΕ ΦΠΑ 23%	777.871,95		
	ΛΗΨΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΑΝΑΖΗΤΗΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΠΕΚΤΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΤΥΟΥ ΠΩΛΗΣΕΩΝ ΑΠΟ ΤΗ	300.000,00	σελ. 15-19 και 57-61	(1α)
	ΜΕΤΕΧΡΕΩΣΗ ΚΟΣΤΟΥΣ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ ΑΠΟ ΤΗ	477.871,95	σελ. 25-27 και 61-62	(1β)

Ως προς την λογιστική διαφορά (1α): Ο έλεγχος θεώρησε ότι η συναλλαγή δεν πληρούσε την αρχή των ίσων αποστάσεων, καθώς η δεν είχε το κατάλληλο προσωπικό για να φέρει εις πέρας το έργο που ανέλαβε, ενώ σε κάθε περίπτωση οι αναθέσεις που αφορούσαν το εξωτερικό

έπρεπε να βαρύνουν τις δαπάνες των αντίστοιχων θυγατρικών εταιρειών αντί για τις δαπάνες της προσφεύγουσας. Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η εταιρεία, ήδη από την ίδρυση της μέχρι και σήμερα, διατηρεί εκτενές δίκτυο εξωτερικών συνεργατών ανά τον κόσμο, μεταξύ των οποίων συγκαταλέγονται και οι υπάλληλοι και, οι οποίοι ετύγχαναν εκείνη την περίοδο παράλληλα και υπάλληλοι της ίδιας. Παρίσταται απολύτως αυθαίρετο το συμπέρασμα του ελέγχου περί του ότι η προσφεύγουσα εταιρεία διέθετε το κατάλληλο προσωπικό για την εκτέλεση των υπό κρίση υπηρεσιών αναζήτησης ακινήτων, ιδίως κατά το μέρος που απασχολήθηκε ο κύριος ο εν λόγω υπάλληλος καίτοι μεν απασχολούνταν παράλληλα από την προσφεύγουσα και την, εκτελούσε απολύτως διακριτά καθήκοντα σε εκάστη μία εκ των δύο συνδεδεμένων αυτών εταιρειών. Επίσης αφενός το νομικό τμήμα της εταιρείας δεν εδύνατο να ανταποκριθεί, κατά το εξεταζόμενο φορολογικό έτος, στην παροχή των εξεταζόμενων υπηρεσιών αναζήτησης ακινήτων, δοθέντος ότι απασχολούσε τότε μόνο ένα άτομο, αφετέρου οι θυγατρικές δεν διαθέτουν την υποδομή, την τεχνογνωσία, το προσωπικό και την επαρκή διοίκηση, ώστε να υποστηρίξουν την διαδικασία εύρεσης, ανοίγματος και στησίματος νέου καταστήματος.

Ως προς την λογιστική διαφορά (1β): Λόγω γραφειοκρατικών διαδικασιών και μέχρι την ολοκλήρωση αυτών, και πάντως «για λόγους για τους οποίους η εταιρεία δεν έφερε ευθύνη» δεν ήταν σε θέση να απασχολήσει και να καταβάλει μισθό στο προσωπικό της. Προκειμένου, λοιπόν, να διασφαλιστεί η εύρυθμη και νόμιμη λειτουργία της εταιρείας μέχρι και την ολοκλήρωση της διάσπασης, το απασχολούμενο εκ μέρους της προσωπικό, κατά τη μεταβατική περίοδο 18-1-2014 έως 15-3-2014, παρέμεινε τυπικά δηλωμένο ως προσωπικό της ως και πριν την διάσπαση, η οποία (ως λόγω της διάσπασης) κατέβαλε και το σύνολο των μισθών, εισφορών ΙΚΑ, ΦΜΥ κλπ. αυτών. Άλλωστε η προσφεύγουσα εταιρεία για αυτή την περίοδο δεν υπέβαλε καμία Αναλυτική Περιοδική Δήλωση (ΑΠΔ) καθώς και παρακράτηση φόρου μισθωτών υπηρεσιών, ενώ οι αναγγελίες πρόσληψης του προσωπικού από την εταιρεία έγιναν μόλις στα μέσα Μαρτίου, καίτοι όλο αυτό το διάστημα το εν λόγω προσωπικό εργαζόταν επ' ωφελεία της. Από το σύνολο των ανωτέρω καθίσταται, συνεπώς, πρόδηλο ότι η ελεγχόμενη συναλλαγή αποτελεί απλή μετακύλιση του κόστους που η κάλυψε για την επίμαχη περίοδο προς την προσφεύγουσα εταιρεία.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΠΟΣΟ	ΕΚΘΕΣΗ	
61.90.11.0000	ΛΟΙΠΕΣ ΑΜΟΙΒΕΣ ΤΡΙΤΩΝ ΧΩΡΙΣ ΦΠΑ	1.358.818,00		
	ΛΗΨΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΗΣ ΟΡΓΑΝΩΣΗΣ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΤΑΙΡΕΙΑ	100.000,00	σελ. 42-45 και 62-63	(2α)
	ΛΗΨΗ ΣΥΜΒΟΥΛΕΥΤΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΑΠΟ ΤΗΝ	160.000,00	σελ. 45-49 ΚΑΙ 63	(2β)
	ΛΗΨΗ ΣΥΜΒΟΥΛΕΥΤΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΥΨΟΥΣ	800.000,00	σελ. 49-52 και 63	(2γ)
	ΛΗΨΗ ΣΥΜΒΟΥΛΕΥΤΙΚΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΑΠΟ ΤΗ	298.818,00	σελ. 52-	(2δ)

			57 και 64-65	
--	-------	--	-----------------	--

Ως προς την λογιστική διαφορά (2α): Η εξεταζόμενη συναλλαγή, αφορά την παροχή υπηρεσιών από εξειδικευμένους συμβούλους της εταιρείας, ως επιβλέπουσας την οικονομική διεύθυνση και το λογιστήριο της προσφεύγουσας εταιρείας, για υπηρεσίες αναφορικά με την εξέλιξη της διαδικασίας κοστολόγησης, των μηνιαίων οικονομικών αποτελεσμάτων και των τρεχόντων οικονομικών θεμάτων της εταιρείας μας, για τις οποίες ενημερώθηκε λεπτομερώς το Διοικητικό Συμβούλιο από τους εξειδικευμένους τεχνικούς συμβούλους της, οι οποίοι παρευρέθηκαν στην Αθήνα.

Ως προς την λογιστική διαφορά (2β): Πρόκειται για υπηρεσίες που τιμολογήθηκαν από την ανεξάρτητη εταιρεία (εταιρεία με έδρα στο Η.Β) στην μητρική, και εν συνεχεία επανατιμολογήθηκαν από την στην προσφεύγουσα. Σύμφωνα με το φάκελο τεκμηρίωσης οι εν λόγω υπηρεσίες αφορούσαν την καταγραφή περιουσίας και την οικονομική λειτουργία της προσφεύγουσας. Ο έλεγχος εσφαλμένα έκρινε ότι οι εν λόγω υπηρεσίες αφορούν τη μητρική εταιρεία, και την ενοποίηση των οικονομικών καταστάσεων των εταιρειών του ομίλου οι υπηρεσίες αυτές παρασχέθηκαν και ολοκληρώθηκαν εντός του έτους 2014, και ως εκ τούτου δε θα μπορούσαν να αφορούν την ενοποίηση οικονομικών καταστάσεων για το συγκεκριμένο φορολογικό έτος.

Ως προς την λογιστική διαφορά (2γ): Πρόκειται για λήψη υποστηρικτικών και συμβουλευτικών υπηρεσιών με τη μορφή τεσσάρων εγχειριδίων για τον εσωτερικό έλεγχο, την κοστολόγηση, τον επιχειρηματικό σχεδιασμό (Business Plan) και την εμπορική λειτουργία. Το κόστος κατά την εταιρεία είναι σύμφωνο με την αρχή των ίσων αποστάσεων και αυτό αποδεικνύεται με τη μέθοδο της συγκρίσιμης μη ελεγχόμενης τιμής όπου ως τέτοια ανεξάρτητη συναλλαγή παρουσιάζεται η σύνταξη ενός business plan αξίας 855.000 ευρώ συν ΦΠΑ από ανεξάρτητη εταιρεία για λογαριασμό της μητρικής εταιρείας Τα εν λόγω εγχειρίδια περιείχαν προτάσεις μεγάλο μέρος των οποίων υιοθετήθηκαν και βελτίωσαν τις εσωτερικές διαδικασίες της εταιρείας και εξασφάλισαν πολλά οφέλη αναφορικά με τη λειτουργία της.

Ως προς την λογιστική διαφορά (2δ): Η συγκεκριμένη δαπάνη αφορά τη λήψη νομικών υπηρεσιών. Σύμφωνα με το φάκελο τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών οι εν λόγω υπηρεσίες έχουν χρεωθεί στην ελεγχόμενη στο κόστος τους χωρίς περιθώριο κέρδους. Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι υπηρεσίες δε μπορούσαν να παρασχεθούν εσωτερικά γιατί η νομική σύμβουλος που απασχολείτο ως υπάλληλος της εταιρείας είχε φόρτο εργασίας και επίσης λόγου του εξειδικευμένου αντικειμένου τους και το γεγονός ότι μεγάλο μέρος αυτών αφορούσε νομικές υπηρεσίες σε χώρες του εξωτερικού οι οποίες παρασχέθηκαν προς την προσφεύγουσα από τους συμβούλους και έχει αποδειχθεί με την επίδειξη στον έλεγχο μηνυμάτων ηλεκτρονικού ταχυδρομείου.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΠΟΣΟ	ΕΚΘΕΣΗ	
-------------	--------------------	------	--------	--

62.04	ΕΝΟΙΚΙΑ προς την εταιρεία	47.605,14		
62.04.00.0623	ΕΝΟΙΚΙΑ ΕΔΑΦΙΚΩΝ ΕΚΤΑΣΕΩΝ ΜΕ ΦΠΑ 23%	2.064,94	σελ. 23-25 και 65-66	(3)
62.04.01.0523	ΕΝΟΙΚΙΑ ΥΠΟΚ/ΤΟΣ ΜΕ ΦΠΑ 23%	12.123,34	σελ. 23-25 και 65-66	(3)
62.04.01.0723	ΕΝΟΙΚΙΑ ΥΠΟΚ/ΤΟΣ ΜΕ ΦΠΑ 23%	2.890,92	σελ. 23-25 και 65-66	(3)
62.04.01.0823	ΕΝΟΙΚΙΑ ΥΠΟΚ/ΤΟΣ ΜΕ ΦΠΑ 23%	2.064,94	σελ. 23-25 και 65-66	(3)
62.04.01.1623	ΕΝΟΙΚΙΑ ΥΠΟΚ/ΤΟΣ ΜΕ ΦΠΑ 23%	10.324,67	σελ. 23-25 και 65-66	(3)
62.04.01.1923	ΕΝΟΙΚΙΑ ΥΠΟΚ/ΤΟΣ ΜΕ ΦΠΑ 23%	2.649,32	σελ. 23-25 και 65-66	(3)
62.04.01.2023	ΕΝΟΙΚΙΑ ΥΠΟΚ/ΤΟΣ ΜΕ ΦΠΑ 23%	15.487,01	σελ. 23-25 και 65-66	(3)

Ως προς την λογιστική διαφορά (3): Από το έγγραφο της διάσπασης, είχε καθορισθεί ότι όπου η είχε συμβληθεί ως μισθωτής, μετά τη διάσπαση υποκαθίσταται από την προσφεύγουσα στις μισθώσεις αυτές και επειδή κατά το πρώτο μετά τη διάσπαση διάστημα η εταιρεία αντιμετώπιζε προβλήματα γραφειοκρατικών διαδικασιών και στο μεταβατικό αυτό διάστημα η συνεχιζόταν ως και εκπλήρωνε τις αντίστοιχες υποχρεώσεις της η τελευταία τιμολόγησε στην προσφεύγουσα τις υποχρεώσεις από τα μισθώματα.

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΠΟΣΟ	ΕΚΘΕΣΗ	
66.03.00.0000	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ	1.400,00	σελ. 39-42 και 66	(4)

Ως προς την λογιστική διαφορά (4): Πρόκειται για αποσβέσεις μεταφορικών μέσων τα οποία προ της διάσπασης ανήκαν στην Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι τα μεταφορικά μέσα με αριθμό κυκλοφορίαςκαι αγοράστηκαν από τη εντός του έτους 2013 και ουδέποτε συμπεριλήφθηκαν στη συμβολαιογραφική πράξη διάσπασης της. Ως εκ τούτου, όταν διασπάστηκε η στις 18/1/2014, τούτα πέρασαν στην ιδιοκτησία της

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΠΟΣΟ	ΕΚΘΕΣΗ	
70.00	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΧΟΝΔΡΙΚΩΣ στην συγγενική εταιρεία	184.641,48	σελ. 27-35 και 67	(5)

Ως προς την λογιστική διαφορά (5): Πρόκειται για πωλήσεις εμπορευμάτων και προϊόντων της ελεγχόμενης στη συγγενική εταιρεία η οποία στη συνέχεια εκμισθώνει τα είδη αυτά σε τρίτες εταιρείες (ξενοδοχεία, νοσοκομεία). Ο έλεγχος έσφαλε στο επιλεγμένο δείγμα συγκρίσιμων

εταιρειών καθώς περιλαμβάνονται εταιρείες με πωλήσεις λιανικής αλλά και πωλήσεις άλλων ειδών (στρωμάτων, επίπλων, μαξιλαριών) με μεγαλύτερα περιθώρια κέρδους. Επίσης η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το χαμηλότερο περιθώριο κέρδους στις υπό κρίση συναλλαγές δικαιολογείται λόγω του όγκου των παραγγελιών και του είδους των συμφωνηθέντων όρων πληρωμής.

Αναφορικά με το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας

Η προσφεύγουσα εταιρεία ως προς την διαφορά φόρου ΦΠΑ ισχυρίζεται τα εξής:

- Κατά το διάστημα της παράλληλης λειτουργίας τους η πωλούσε αγαθά εκδίδοντας τιμολόγια στο ΑΦΜ της, ωστόσο στην πράξη οι πωλήσεις γίνονταν για λογαριασμό της προσφεύγουσας εταιρείας.
- Δεν τηρήθηκαν οι όροι και οι προϋποθέσεις του νόμου για την έμμεση αυτή αντιπροσώπευση και δεν εκδόθηκαν εκκαθαρίσεις.
- Τα τιμολόγια εκδίδονταν από την διότι κατά το διάστημα αυτό η προσφεύγουσα δε διέθετε τραπεζικούς λογαριασμούς προς εξυπηρέτηση των υποχρεώσεων της με υπαιτιότητα των τραπεζών.
- Τα ίδια τιμολόγια (τα εκδοθέντα υπό το ΑΦΜ της) καταχωρήθηκαν στις περιοδικές δηλώσεις και των δύο εταιρειών (..... και) και συνεπώς ο ΦΠΑ έχει αποδοθεί με τις δηλώσεις της και η έκπτωση του ποσού των 98.877,77 ευρώ στον κωδικό 402 της περιοδικής δήλωσης της έγινε για να μην καταβληθεί δύο φορές ο ΦΠΑ επί των ίδιων τιμολογίων. Η αρχή της φορολογικής ουδετερότητας απαιτεί τη χορήγηση απαλλαγής από τον ΦΠΑ επί των εισροών, εφόσον πληρούνται οι ουσιαστικές προϋποθέσεις, ακόμη κι αν οι υποκείμενοι στο φόρο παρέλειψαν να εκπληρώσουν ορισμένες τυπικές προϋποθέσεις, μεταξύ των οποίων συγκαταλέγεται και η μη κατοχή τιμολογίου εκδοθέντος με το προβλεπόμενο στο νόμο περιεχόμενο.

Αναφορικά με τα Τέλη Χαρτοσήμου και με τους παρακρατούμενους φόρους

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή της προσβάλλει τις οριστικές πράξεις τελών χαρτοσήμου και Παρακρατούμενων Φόρων εντούτοις δεν προβάλλει κανένα λόγο για τον οποίο θεωρεί τις απόψεις του φορολογικού ελέγχου αβάσιμες.

Α)Ως προς τις διαφορές φόρου εισοδήματος

Επειδή στο άρθρο 50 παρ.1 και 2 του ν.4172/2013 ορίζεται:

«1. Νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες όταν πραγματοποιούν συναλλαγές, μία ή περισσότερες, διεθνείς ή και εγχώριες, με συνδεδεμένα πρόσωπα κατά την έννοια του άρθρου 2 του Κ.Φ.Ε. με οικονομικούς ή εμπορικούς όρους διαφορετικούς από εκείνους που θα ίσχυαν μεταξύ μη συνδεδεμένων προσώπων (ανεξάρτητων επιχειρήσεων) ή μεταξύ συνδεδεμένων προσώπων και τρίτων, οποιαδήποτε κέρδη τα οποία χωρίς τους όρους αυτούς θα είχαν πραγματοποιηθεί από το

νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, αλλά τελικά δεν πραγματοποιήθηκαν λόγω των διαφορετικών όρων (αρχή των ίσων αποστάσεων) περιλαμβάνονται στα κέρδη του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας μόνον στο βαθμό που δεν μειώνουν το ποσό του καταβλητέου φόρου.

2. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται και ερμηνεύονται σύμφωνα με τις γενικές αρχές και τις κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ για τις ενδοομιλικές συναλλαγές.».

Επειδή στο κεφάλαιο Ζ της Απόφασης της ΓΓΔΕ ΠΟΛ1097/2014 ορίζονται τα εξής:

«Για τον προσδιορισμό των τιμών των ενδοομιλικών συναλλαγών χρησιμοποιείται η «αρχή της ανοικτής αγοράς ή της ελεύθερης αγοράς ή των ίσων αποστάσεων (*Arm's Length Principle*)», όπως περιγράφεται στο πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 50 του ΚΦΕ. Η αρχή αυτή αποτυπώνεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 9 του Προτύπου Φορολογικών Συμβάσεων Εισοδήματος και Κεφαλαίου του ΟΟΣΑ (*OECD Model Tax Convention on Income and Capital*) και έχει ως ακολούθως:

«Εάν επικρατούν ή επιβάλλονται στις εμπορικές ή οικονομικές σχέσεις των δύο (συνδεδεμένων) επιχειρήσεων όροι διαφορετικοί από εκείνους που θα επικρατούσαν μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων, τότε τα κέρδη τα οποία, αν δεν υπήρχαν οι όροι αυτοί, θα μπορούσαν να είχαν πραγματοποιηθεί από μια από τις επιχειρήσεις, αλλά λόγω αυτών των όρων δεν πραγματοποιήθηκαν, μπορούν να συμπεριληφθούν στα κέρδη της επιχείρησης αυτής και να φορολογηθούν ανάλογα.»

Για την διαπίστωση εφαρμογής της παραπάνω αρχής, λαμβάνονται υπόψη, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 50 του Κ.Φ.Ε., οι «Κατευθυντήριες Οδηγίες του ΟΟΣΑ περί Ενδοομιλικών Τιμολογήσεων για τις Πολυεθνικές Επιχειρήσεις και τις Φορολογικές Αρχές (*OECD Transfer Pricing Guidelines for Tax Administrations and Multinational Enterprises*)», όπως κάθε φορά επικαιροποιούνται (τελευταία επικαιροποιημένη έκδοση 2010).

Σύμφωνα με τις οδηγίες αυτές, οι μέθοδοι διακρίνονται ανάλογα με τη λειτουργία που επιτελούν ως ακολούθως:

α. Στις παραδοσιακές ή κλασσικές μεθόδους:

αα. Μέθοδος της συγκρίσιμης μη ελεγχόμενης τιμής.

ββ. Μέθοδος της τιμής μεταπώλησης.

γγ. Μέθοδος κόστους πλέον περιθώριο κέρδους.

β. Στις συναλλακτικές μεθόδους οι οποίες βασίζονται στα κέρδη (μικτά ή καθαρά):

αα. Μέθοδος του καθαρού περιθωρίου κέρδους συναλλαγής και

ββ. Μέθοδος επιμερισμού κερδών.

Μέθοδος της συγκρίσιμης μη ελεγχόμενης τιμής (*Comparable Uncontrolled Price Method - CUP*).

Με βάση τη μέθοδο αυτή, η τιμή μιας ενδοομιλικής συναλλαγής συγκρίνεται με τη τιμή μιας παρόμοιας συναλλαγής μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων.

Μέθοδος Τιμής Μεταπώλησης (*Resale Price Method - RPM*).

Με βάση τη μέθοδο αυτή, η τιμή της ενδοομιλικής συναλλαγής είναι ίση με την τιμή μεταπώλησης προϊόντος ή υπηρεσίας που έχει αγοραστεί από συνδεδεμένη επιχείρηση σε ανεξάρτητη επιχείρηση,

μείον το μικτό περιθώριο κέρδους που θα πραγματοποιείτο σε παρόμοια συγκρίσιμη συναλλαγή μεταξύ ανεξαρτήτων επιχειρήσεων.

Μέθοδος κόστους πλέον περιθώριο κέρδους (Cost plus Method - CPM).

Με βάση τη μέθοδο αυτή, η τιμή μιας ενδοομιλικής συναλλαγής καθορίζεται εφαρμόζοντας επί του κόστους ένα κατάλληλο περιθώριο κέρδους, όπως αυτό θα ίσχυε μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων...».

Επειδή στις οδηγίες του ΟΟΣΑ και συγκεκριμένα στο κεφάλαιο VII «Ειδικά θέματα για την Ενδοομιλική Παροχή Υπηρεσιών» (παρ.7.5) τίθενται δύο ζητήματα για την ανάλυση των ενδοομιλικών τιμών στις ενδοομιλικές υπηρεσίες. Ένα ζήτημα είναι κατά πόσον οι υπηρεσίες παρέχονται στην πραγματικότητα. Το άλλο ζήτημα είναι εάν η ενδοομιλική χρέωση για τις υπηρεσίες αυτές για φορολογικούς σκοπούς είναι σύμφωνες με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού.

Σύμφωνα με την αρχή της τήρησης των ίσων αποστάσεων, το ερώτημα του κατά πόσον μια ενδοομιλική υπηρεσία έχει παρασχεθεί στα πλαίσια μιας δραστηριότητας σε ένα η περισσότερα μέλη του ομίλου από άλλο μέλος του ομίλου εξαρτάται από το κατά πόσον η υπηρεσία αυτή παρέχει στο μέλος του ομίλου οικονομική ή εμπορική αξία για την ενίσχυση της εμπορικής του θέσης. Αυτό μπορεί να προσδιοριστεί με την εξέταση του κατά πόσον μια ανεξάρτητη επιχείρηση σε συγκρίσιμες συνθήκες θα ήταν πρόθυμη να πληρώσει για την υπηρεσία αυτή ή θα εκτελούσε μόνη της την υπηρεσία για την ίδια. Αν η δραστηριότητα δεν είναι τέτοια για την οποία μια ανεξάρτητη επιχείρηση θα ήταν πρόθυμη να πληρώσει ή να εκτελέσει για την ίδια, η υπηρεσία κανονικά δεν πρέπει να θεωρείται ως μια υπηρεσία εντός του ομίλου σύμφωνα με την αρχή του πλήρους ανταγωνισμού. (παρ.7.6 των κατευθυντήριων οδηγιών του ΟΟΣΑ).

Για την τεκμηρίωση της τήρησης της αρχής των ίσων αποστάσεων στην προκειμένη περίπτωση χρησιμοποιήθηκε η μέθοδος της συγκρίσιμης μη ελεγχόμενης τιμής (CUP) καθώς και η μέθοδος κόστους πλέον περιθώριο κέρδους (Cost Plus).

Με την μέθοδο της συγκρίσιμης μη ελεγχόμενης τιμής συγκρίνεται η τιμή μιας ενδοομιλικής συναλλαγής με την τιμή μιας συγκρίσιμης μη ελεγχόμενης συναλλαγής που πραγματοποιήθηκε υπό συγκρίσιμες συνθήκες. Οι μη ελεγχόμενες συγκρίσιμες τιμές μπορούν να προκύπτουν από εσωτερικά συγκριτικά στοιχεία, όταν σε μία συναλλαγή το ένα τουλάχιστον μέρος των αντισυμβαλλομένων είναι συνδεδεμένο πρόσωπο, ή εξωτερικά, όταν κανένα από τα αντισυμβαλλόμενα μέρη δεν είναι συνδεδεμένο πρόσωπο.

Με βάση τη μέθοδο Cost Plus, η τιμή μιας ενδοομιλικής συναλλαγής προσδιορίζεται εφαρμόζοντας επί του κόστους ένα περιθώριο κέρδους, το οποίο συγκρίνεται μια συναλλαγή μεταξύ ανεξάρτητων επιχειρήσεων. Για την εφαρμογή της συγκεκριμένης μεθόδου, λαμβάνονται υπόψη τα άμεσα και έμμεσα έξοδα που βαρύνουν τη συναλλαγή. Η συγκεκριμένη μέθοδος δείχνει κατά πόσο μια ενδοομιλική τιμολόγηση τηρεί τους όρους της ελεύθερης αγοράς, σε σχέση με το περιθώριο μικτού κέρδους επί του κόστους που χρεώθηκε. Συγκρίνει δηλαδή το περιθώριο κέρδους του συμβαλλόμενου μέρους για την παρασκευή των προϊόντων ή την παροχή υπηρεσιών με τα περιθώρια κέρδους επί κόστους που έχουν συγκρίσιμες ανεξάρτητες εταιρίες.

Επειδή στην Απόφαση της ΓΓΔΕ ΠΟΛ1142/2015 ορίζονται μεταξύ άλλων τα εξής:

«α. Σύμφωνα με το Κεφάλαιο Ζ΄ της ΠΟΛ. 1097/2014 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, όπως ισχύει μετά την αντικατάστασή της με την ΠΟΛ. 1144/2014 Απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, προκειμένου για την άντληση συγκριτικών στοιχείων μπορεί να χρησιμοποιηθεί οποιαδήποτε τράπεζα πληροφοριών, με υποχρεωτική αναφορά στο φάκελο τεκμηρίωσης των στοιχείων της. Συνεπώς, εφόσον η υπόχρεη επιχείρηση χρησιμοποιήσει δεδομένα τα οποία δεν άντλησε από αναγνωρισμένη τράπεζα πληροφοριών, αυτά δεν θα απορρίπτονται εκ προοιμίου από την αρμόδια ελεγκτική αρχή, αλλά θα ελέγχονται για την αξιοπιστία τους...

β. Όταν για τον προσδιορισμό των τιμών των ενδοομιλικών συναλλαγών χρησιμοποιείται η μέθοδος της συγκρίσιμης μη ελεγχόμενης συναλλαγής (μέθοδος CUP), ως συγκρίσιμες τιμές θα λαμβάνονται τιμές παρόμοιων συναλλαγών μεταξύ ανεξαρτήτων επιχειρήσεων που πραγματοποιούνται το διάστημα διενέργειας της ενδοομιλικής συναλλαγής. Όταν για τον προσδιορισμό χρησιμοποιούνται περιθώρια κέρδους (μικτά ή καθαρά), τότε ως συγκριτικά στοιχεία θα χρησιμοποιούνται τα περιθώρια συγκρίσιμων επιχειρήσεων των τριών (3) αμέσως προηγούμενων φορολογικών ετών (σταθμισμένος μέσος όρος των περιθωρίων αυτών). Σε καμία περίπτωση δεν θα χρησιμοποιούνται τα περιθώρια του φορολογικού έτους στο οποίο διενεργούνται οι συναλλαγές διότι αυτά δεν είναι διαθέσιμα το χρόνο πραγματοποίησης των συγκεκριμένων συναλλαγών. Σε κάθε περίπτωση τα περιθώρια κέρδους, όπως αυτά προσδιορίζονται με βάση τη φορολογική νομοθεσία, δεν μπορεί να είναι εκτός του αποδεκτού εύρους ανεξάρτητα του τρόπου σύνταξης των οικονομικών καταστάσεων της επιχείρησης.

γ. Κατά την αναζήτηση συγκριτικών στοιχείων, δεν θα απορρίπτονται εκ των προτέρων επιχειρήσεις για τις οποίες δεν υπάρχουν όλα τα απαιτούμενα στοιχεία για τη συνδεσιμότητα και συγκρισιμότητά τους (επονομαζόμενες non name επιχειρήσεις). Αν όμως κάποια επιχείρηση επιλεγεί στο τελικό δείγμα και εξακολουθούν να μην βρίσκονται ή να προσκομίζονται όλα τα απαιτούμενα στοιχεία για να ελεγχθεί η ανεξαρτησία ή η συγκρισιμότητά της, αυτή δεν θα γίνεται δεκτή. Επίσης, για την αναζήτηση συγκριτικών στοιχείων, θα χρησιμοποιούνται δεδομένα που είναι διαθέσιμα, από οποιαδήποτε πηγή, την ημερομηνία κατάρτισης του φακέλου τεκμηρίωσης. Αν χρησιμοποιούνται τράπεζες πληροφοριών, η αναζήτηση θα γίνεται στις εκδόσεις που είναι διαθέσιμες από τη λήξη του φορολογικού έτους και μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής του συνοπτικού πίνακα πληροφοριών του άρθρου 21 παρ.3 του Ν.4174/2013 και όχι με προγενέστερες ή μεταγενέστερες εκδόσεις.».

Επειδή στα άρθρα 22 και 23 της Απόφασης της ΓΓΔΕ ΠΟΛ1113/2015 ορίζονται μεταξύ άλλων τα εξής:

Άρθρο 22

1. Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού τίθεται ο γενικός κανόνας για την έκπτωση των επιχειρηματικών δαπανών. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι κατά τον προσδιορισμό του κέρδους από επιχειρηματική δραστηριότητα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων, επιτρέπεται η έκπτωση όλων των δαπανών, οι οποίες πληρούν αθροιστικά τα ακόλουθα κριτήρια, με την επιφύλαξη των διατάξεων του

άρθρου 23 και της παραγράφου 4 του άρθρου 48, αναφορικά με τις δαπάνες που κατά ρητή διατύπωση του νόμου δεν εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων.

2. Ειδικότερα, εκπίπτουν οι δαπάνες που:

α) πραγματοποιούνται προς το συμφέρον της επιχείρησης ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της. Συγκεκριμένα, στις δαπάνες της περίπτωσης αυτής εμπίπτει κάθε δαπάνη, που κρίνεται απαραίτητη από τον επιχειρηματία ή τη διοίκηση της επιχείρησης, ανεξάρτητα εάν αυτή πραγματοποιείται δυνάμει νόμιμης ή συμβατικής υποχρέωσης, για την επίτευξη του επιχειρηματικού σκοπού, την ανάπτυξη των εργασιών, τη βελτίωση της θέσης της στην αγορά, εφόσον αυτή ενεργείται στα πλαίσια της οικονομικής αποστολής της ή κατά τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της και μπορεί να συμβάλλει στη δημιουργία εισοδήματος ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην αύξηση του εισοδήματός της (ΣτΕ 2033/2012) ή στην υλοποίηση δράσεων στο πλαίσιο της εταιρικής κοινωνικής ευθύνης. Δεν επιτρέπεται, δε, στη φορολογική αρχή να ελέγχει τη σκοπιμότητα και το προσήκον μέτρο των δαπανών αυτών (ΣτΕ 2963/2013, 1729/2013, 1604/2011, κ.ά.), εκτός αν τούτο ορίζεται ρητά και ειδικά στο νόμο (π.χ. ενδοομιλικές συναλλαγές).

Επισημαίνεται ότι ως προς τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ισχύουν όσα ειδικότερα αναφέρονται κατωτέρω στην παρούσα.

β) αντιστοιχούν σε πραγματική συναλλαγή, η αξία της οποίας δεν κρίνεται κατώτερη ή ανώτερη της αγοραίας, στη βάση των στοιχείων που διαθέτει η Φορολογική Διοίκηση.

Ως προς την έννοια της πραγματικής συναλλαγής, διευκρινίζεται ότι οι δαπάνες δεν πρέπει να είναι εικονικές ή μερικώς εικονικές ή ανύπαρκτες, όπως ενδεικτικά είναι η δαπάνη που δεν έχει πραγματοποιηθεί αλλά έχει καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία ή αφορά σε συναλλαγές που δεν είναι πραγματικές ως προς το είδος ή το πρόσωπο ή την αξία αυτών. Ως προς το ζήτημα της εικονικότητας ως προς το πρόσωπο του εκδότη φορολογικού στοιχείου, επισημαίνεται η προσφάτως εκδοθείσα ΠΟΛ. 1071/2015 εγκύκλιος, με την οποία κοινοποιήθηκε η αριθ. 170/2014 γνωμοδότηση ΝΣΚ, σύμφωνα με την οποία ο καλόπιστος λήπτης φορολογικού στοιχείου εικονικού ως προς το πρόσωπο του εκδότη δύναται να εκπέσει τη σχετική δαπάνη από τα ακαθάριστα έσοδά του. Επίσης, σημειώνεται ότι η ζημία που προκύπτει από την αποτίμηση τίτλων, χρεογράφων, υποχρεώσεων, κ.λπ. δεν είναι δαπάνη που αντιστοιχεί σε πραγματική συναλλαγή, αλλά η όποια δαπάνη θα προκύψει κατά τη μεταβίβαση των υπόψη τίτλων, κ.λπ. ή εξόφληση της σχετικής υποχρέωσης. Το αν η αξία της συναλλαγής είναι ανώτερη ή κατώτερη της αγοραίας (αρχή των ίσων αποστάσεων) είναι θέμα πραγματικό. Διευκρινίζεται ότι αυτή εφαρμόζεται μόνο στην περίπτωση των ενδοομιλικών συναλλαγών, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στο άρθρο 50 του Κ.Φ.Ε..

γ) εγγράφονται στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) της επιχείρησης την περίοδο που πραγματοποιούνται και αποδεικνύονται με κατάλληλα δικαιολογητικά.

Επομένως, οι δαπάνες θα πρέπει να έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του φορολογικού έτους που αυτές έχουν πραγματοποιηθεί με βάση τα κατάλληλα δικαιολογητικά...

Άρθρο 23

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 23 του Ν. 4172/2013 καθορίζονται περιοριστικά οι μη εκπιπτόμενες δαπάνες από τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων που αποκτούν εισόδημα από

επιχειρηματική δραστηριότητα, καθώς και των νομικών προσώπων και νομικών οντοτήτων. Ειδικότερα, με τις διατάξεις αυτές ρητά ορίζεται ότι δεν εκπίπτουν

β) Κάθε είδους δαπάνη που αφορά σε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας άνω των 500 ευρώ, από την ημεδαπή ή την αλλοδαπή, εφόσον η τμηματική ή ολική εξόφληση δεν έγινε με τη χρήση τραπεζικού μέσου πληρωμής. Για την περίπτωση αυτή έχουν παρασχεθεί αναλυτικές οδηγίες με τις ΠΟΛ.1216/2014 και ΠΟΛ. 1079/2015 εγκυκλίου μας.».

Επειδή στο άρθρο 65 του ν.4174/2013 ορίζονται τα εξής:

«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.»

Επειδή εν προκειμένω ως αναφέρθηκε αιτία του ελέγχου ήταν η επιφύλαξη στο πιστοποιητικό ελέγχου του ορκωτού λογιστή για το υπό κρίση φορολογικό έτος ως προς την τεκμηρίωση των ενδοομιλικών συναλλαγών. Κατά τον έλεγχο εν συνεχεία που διενεργήθηκε από την ελεγκτική αρχή διαπιστώθηκαν λογιστικές διαφορές οι οποίες αφορούν τους παρακάτω λογαριασμούς:

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΛΟΓ/ΣΜΟΥ	ΠΟΣΟ	ΕΚΘΕΣΗ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΛΟΓΟΣ ΑΠΟΡΡΙΨΗΣ
61.90.11.0623	ΑΜΟΙΒΕΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΛΟΙΠΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΜΕ ΦΠΑ 23%	777.871,95		
	ΛΗΨΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΑΝΑΖΗΤΗΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΠΕΚΤΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΤΥΟΥ ΠΩΛΗΣΕΩΝ ΑΠΟ ΤΗ	300.000,00	σελ. 15-19 και 57-61	(1α)
	ΜΕΤΕΧΡΕΩΣΗ ΚΟΣΤΟΥΣ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ ΑΠΟ ΤΗ	477.871,95	σελ. 25-27 και 61-62	(1β)
61.90.11.0000	ΛΟΙΠΕΣ ΑΜΟΙΒΕΣ ΤΡΙΤΩΝ ΧΩΡΙΣ ΦΠΑ	1.358.818,00		
	ΛΗΨΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΗΣ ΟΡΓΑΝΩΣΗΣ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΤΑΙΡΕΙΑ	100.000,00	σελ. 42-45 και 62-63	(2α)
	ΛΗΨΗ ΣΥΜΒΟΥΛΕΥΤΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΑΠΟ ΤΗΝ	160.000,00	σελ 45-49 ΚΑΙ 63	(2β)
	ΛΗΨΗ ΣΥΜΒΟΥΛΕΥΤΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΥΨΟΥΣ	800.000,00	σελ. 49-52 και 63	(2γ)
	ΛΗΨΗ ΣΥΜΒΟΥΛΕΥΤΙΚΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΑΠΟ ΤΗ	298.818,00	σελ. 52-57 και 64-65	(2δ)
62.04	ΕΝΟΙΚΙΑ προς την εταιρεία	47.605,14		
62.04.00.0623	ΕΝΟΙΚΙΑ ΕΔΑΦΙΚΩΝ ΕΚΤΑΣΕΩΝ ΜΕ ΦΠΑ 23%	2.064,94	σελ. 23-25 και 65-66	3
62.04.01.0523	ΕΝΟΙΚΙΑ ΥΠΟΚ/ΤΟΣ ΜΕ ΦΠΑ 23%	12.123,34	σελ. 23-25 και 65-66	3

62.04.01.0723	ΕΝΟΙΚΙΑ ΥΠΟΚ/ΤΟΣ ΜΕ ΦΠΑ 23%	2.890,92	σελ. 23-25 και 65-66	3
62.04.01.0823	ΕΝΟΙΚΙΑ ΥΠΟΚ/ΤΟΣ ΜΕ ΦΠΑ 23%	2.064,94	σελ. 23-25 και 65-66	3
62.04.01.1623	ΕΝΟΙΚΙΑ ΥΠΟΚ/ΤΟΣ ΜΕ ΦΠΑ 23%	10.324,67	σελ. 23-25 και 65-66	3
62.04.01.1923	ΕΝΟΙΚΙΑ ΥΠΟΚ/ΤΟΣ ΜΕ ΦΠΑ 23%	2.649,32	σελ. 23-25 και 65-66	3
62.04.01.2023	ΕΝΟΙΚΙΑ ΥΠΟΚ/ΤΟΣ ΜΕ ΦΠΑ 23%	15.487,01	σελ. 23-25 και 65-66	3
66.03.00.0000	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ	1.400,00	σελ. 39-42 και 66	4
70.00	ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΧΟΝΔΡΙΚΩΣ	184.641,48	σελ. 27-35 και 67	5
		2.370.336,57		

Επειδή ως προς τις ανωτέρω λογιστικές διαφορές στην οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρονται τα εξής:

Ως προς την λογιστική διαφορά (1α): Ο έλεγχος θεώρησε ότι οι συγκεκριμένες δαπάνες ως αναλυτικά αναφέρεται στη οικεία έκθεση ελέγχου δεν πληρούν τις προϋποθέσεις του άρθρου 22 και 50 του ν.4172/2013 καθώς δεν τεκμηριώνεται από την πλευρά της προσφεύγουσας εταιρείας :

-η παροχή υπηρεσιών από την συνδεδεμένη εταιρεία δεδομένου ότι η εν λόγω εταιρεία δεν είχε επαρκές προσωπικό ενώ για ορισμένα από τα άτομα που αναφέρεται ότι παρείχαν υπηρεσίες δεν αποδεικνύεται ότι απασχολήθηκαν στην Σημειώνεται επίσης ότι μέρος των υπηρεσιών που αφορούσαν ακίνητα στην αναφέρεται ότι ανέλαβε ο ο οποίος όμως είναι και υπάλληλος της προσφεύγουσας και επίσης στο φάκελο τεκμηρίωσης αναφέρεται ότι η προσφεύγουσα εταιρεία διαθέτει και νομικό τμήμα. Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι η προσφεύγουσα είχε στην διάθεσή της κατάλληλο προσωπικό για να εκτελέσει τις υπηρεσίες που αφορούσαν σε ακίνητα στην

-η ωφέλεια από την εν λόγω δαπάνη καθώς το μεγαλύτερο και πολυπλοκότερο μέρος των υπηρεσιών αφορά σε ακίνητα στο εξωτερικό τα οποία θα χρησιμοποιηθούν ως καταστήματα για την πώληση προϊόντων από τις θυγατρικές εταιρείες οι οποίες σύμφωνα με τα αναγραφόμενα στον φάκελο τεκμηρίωσης αναλαμβάνουν τόσο τον επιχειρηματικό, τον πιστωτικό όσο και τον κίνδυνο επισφάλειας. Ενώ επίσης και από τα δεδομένα των πωλήσεων που έχουν πραγματοποιηθεί από την προσφεύγουσα εταιρεία προς τις θυγατρικές του εξωτερικού διαπιστώνεται ότι το κόστος των υπηρεσιών αυτών είναι δυσανάλογο σε σχέση με τις πωλήσεις.

-το πλαίσιο της ενδοομιλικής τιμολόγησης διαπίστωσε στην οποία ως ανωτέρω αναφέρθηκε είχε προβεί και ο ορκωτός ελεγκτής. Η προσφεύγουσα εταιρεία για την τεκμηρίωση της τιμολόγησης χρησιμοποιεί την μέθοδο συγκρίσιμης μη ελεγχόμενης τιμής ωστόσο ως αναφέρεται στην οικεία

έκθεση ελέγχου η προσφεύγουσα δεν έχει υποδείξει καμία συναλλαγή η οποία θα μπορούσε να λειτουργήσει ως συγκρίσιμη.

Η προσφεύγουσα και κατά το ενδικοφανές στάδιο δεν προσκομίζει κανένα στοιχείο προκειμένου να τεκμηριώσει τα ανωτέρω.

Ως προς την λογιστική διαφορά (1β): Η εν λόγω δαπάνη αφορά σε μετεχρέωση κόστους μισθοδοσίας από την εταιρεία προς την προσφεύγουσα εταιρεία. Συγκεκριμένα η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι λόγω γραφειοκρατικών διαδικασιών και μέχρι την ολοκλήρωση αυτών, και πάντως «για λόγους για τους οποίους η εταιρεία δεν έφερε ευθύνη» δεν ήταν σε θέση να απασχολήσει και να καταβάλει μισθό στο προσωπικό της και συνεπώς το απασχολούμενο εκ μέρους της προσωπικό, κατά τη μεταβατική περίοδο 18-1-2014 έως 15-3-2014, παρέμεινε τυπικά δηλωμένο ως προσωπικό της και η κατέβαλε και το σύνολο των μισθών, εισφορών ΙΚΑ, ΦΜΥ κλπ. αυτών. Ωστόσο ως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου από την πλευρά της προσφεύγουσας δεν προσκομίσθηκαν δικαιολογητικά που να τεκμηριώνουν την τιμολόγηση της προς την προσφεύγουσα καθώς:

-από την από/2014 συμβολαιογραφική πράξη διάσπασης της εταιρείας όσο και από τις πράξεις σύστασης της προσφεύγουσας και της διαπιστώνεται ότι στην προσφεύγουσα εταιρεία θα περιέλθει το σύνολο του εργατοϋπαλληλικού προσωπικού της διασπώμενης εταιρείας πλην ορισμένων εξαιρέσεων και κάθε άλλη απαίτηση των εργαζομένων από οποιαδήποτε αιτία μέχρι και την ολοκλήρωση της διάσπασης βαρύνει την

-από τα στοιχεία των Αναλυτικών Περιοδικών Δηλώσεων (ΑΠΔ) διαπιστώνεται ότι οι ασφαλιστικές εισφορές καταβάλλονται εκ μέρους της διασπώμενης εταιρείας ενώ επίσης δεν υφίσταται καμία σύμβαση μίσθωσης προσωπικού από την στην και από την στην προσφεύγουσα.

Η προσφεύγουσα και κατά το ενδικοφανές στάδιο δεν προσκομίζει κανένα στοιχείο προκειμένου να τεκμηριώσει τα ανωτέρω.

Ως προς την λογιστική διαφορά (2α): Η εξεταζόμενη συναλλαγή, αφορά την παροχή υπηρεσιών από συμβούλους της συνδεδεμένης εταιρείας, ως επιβλέπουσας την οικονομική διεύθυνση και το λογιστήριο της προσφεύγουσας εταιρείας. Στον φάκελο τεκμηρίωσης η προσφεύγουσα τεκμηριώνει την τιμολόγηση των συγκεκριμένων συναλλαγών αναφέροντας ότι η παροχή των υπηρεσιών τεκμηριώνεται από τα αναλυτικά πρακτικά συνεδριάσεων που τηρούνται και ισχυρίζεται ότι τεκμηριώνεται η αρχή των ίσων αποστάσεων κατά την τιμολόγηση των συναλλαγών με την μέθοδο του κόστους πλέον περιθωρίου κέρδους.

Ωστόσο κατά τον έλεγχο των συγκεκριμένων συναλλαγών δεν επιδείχθηκαν συμβάσεις μεταξύ της προσφεύγουσας και της συνδεδεμένης εταιρείας αλλά και ούτε και παραστατικά από τα οποία να προκύπτει η εξόφληση αυτών. Επίσης από τον έλεγχο των πρακτικών συνεδριάσεων που επικαλείται η προσφεύγουσα διαπιστώθηκε ότι γίνεται σύντομη αναφορά στην παράσταση των εκπροσώπων της συνδεδεμένης εταιρείας και στα θέματα που ανέπτυξαν. Οι αναγραφόμενες στα τιμολόγια παρεχόμενες υπηρεσίες από τα στοιχεία που τέθηκαν στον έλεγχο αφενός δεν προκύπτει να διαφοροποιούνται από τις υπηρεσίες που παρέχονται ή μπορούν να παρασχεθούν από το

απασχολούμενο προσωπικό της προσφεύγουσας εταιρείας αφετέρου πέραν των πρακτικών και των εκδοθέντων τιμολογίων δεν τέθηκαν στον έλεγχο στοιχεία που να αποδεικνύεται ότι παρασχέθηκαν όπως σχετικές αναφορές που συντάχθηκαν από τους συμβούλους , παραστατικά διαμονής κτλ. Κατόπιν των ανωτέρω ο έλεγχος έκρινε ότι δεν πληρούνται καταρχήν οι προϋποθέσεις έκπτωσης της δαπάνης του άρθρου 22 του ν.4172/2013.

Η προσφεύγουσα εταιρία και κατά το ενδικοφανές στάδιο και ενώ αμφισβητεί το πόρισμα του ελέγχου δεν προσκομίζει κανένα στοιχείο που να αντικρούει τεκμηριωμένα τις διαπιστώσεις του ελέγχου.

Ως προς την λογιστική διαφορά (2β): Πρόκειται για υπηρεσίες που τιμολογήθηκαν από την ανεξάρτητη εταιρεία (εταιρεία με έδρα στο Η.Β) στην μητρική, και εν συνεχεία επανατιμολογήθηκαν από την στην προσφεύγουσα. Σύμφωνα με το φάκελο τεκμηρίωσης οι εν λόγω υπηρεσίες αφορούσαν την καταγραφή περιουσίας και την οικονομική λειτουργία της προσφεύγουσας. Ο έλεγχος ομοίως με τις ανωτέρω δαπάνες της περίπτωσης (2α) δεν αναγνώρισε την έκπτωσή τους καθώς αφενός και στην εν λόγω περίπτωση πρόκειται για υπηρεσίες που δεν διαφοροποιούνται από αυτές που παρέχονται ή μπορούν να παρασχεθούν από το οργανωμένο λογιστήριο και το απασχολούμενο προσωπικό της προσφεύγουσας εταιρείας, και δεν προκύπτει να προσθέτουν εμπορική και οικονομική αξία στην προσφεύγουσα. Από τα στοιχεία που τέθηκαν υπόψη του ελέγχου και συγκεκριμένα από το συμφωνητικό μεταξύ της ανεξάρτητης (εταιρεία με έδρα στο Η.Β) και της μητρικής, διαπιστώθηκε ότι οι συγκεκριμένες υπηρεσίες αφορούν την μητρική και αφορούν σε λογιστικό και φορολογικό χειρισμό των αλλοδαπών εταιρειών στο πλαίσιο της ενοποίησης και δεν διαπιστώνεται όφελος για την προσφεύγουσα. Σημειώνεται ότι σύμφωνα με τις κατευθυντήριες γραμμές ΟΟΣΑ και ειδικότερα στο κεφάλαιο VII όπου αναλύονται ειδικά θέματα για την ενδοομιλική παροχή υπηρεσιών αναφέρεται ρητά ότι οι δαπάνες που αφορούν σε αναφορές της ίδιας της μητρικής εταιρείας συμπεριλαμβανομένης και της αναφορές που αφορούν σε ενοποιημένα στοιχεία βαρύνουν την μητρική και μόνο.

Στο πλαίσιο του ελέγχου διαπιστώθηκε επίσης ότι για την ίδια χρήση είχε πραγματοποιηθεί έλεγχος των οικονομικών καταστάσεων και σχετικές διαδικασίες φορολογικής συμμόρφωσης από την στην προσφεύγουσα εταιρεία με κόστος 40.000,00 ευρώ ήτοι κόστος πολύ μικρότερο που αφορά πολύ περισσότερες υπηρεσίες από αυτές που είχε παράσχει η αλλοδαπή στην μητρική εταιρεία. Με την με αριθμ...../2020 ζητήθηκε από την προσφεύγουσα εταιρεία όπως προσκομίσει περαιτέρω πληροφορίες και συνοδευτικά έγγραφα των συμβάσεων τόσο της με την μητρική όσο και της με την προσφεύγουσα προκειμένου να προσδιορισθεί το εύρος των υπηρεσιών. Ωστόσο τα εν λόγω στοιχεία δεν προσκομίσθηκαν στην ελεγκτική αρχή και συνεπώς βάσει των ανωτέρω οι εν λόγω δαπάνες καταρχήν δεν πληρούν τις προϋποθέσεις έκπτωσης του άρθρου 22 του ν.4172/2013. Ομοίως και κατά το ενδικοφανές στάδιο δεν προσκομίσθηκαν περαιτέρω στοιχεία. Ως εκ τούτου οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Ως προς την λογιστική διαφορά (2γ): Οι συγκεκριμένες δαπάνες αφορούν σε λήψη υποστηρικτικών και συμβουλευτικών υπηρεσιών με τη μορφή τεσσάρων εγχειριδίων για τον

εσωτερικό έλεγχο, την κοστολόγηση, τον επιχειρηματικό σχεδιασμό (Business Plan) και την εμπορική λειτουργία από την συνδεδεμένη εταιρεία

Στο φάκελο των ενδοομιλικών συναλλαγών η προσφεύγουσα τεκμηριώνει την τήρηση της αρχής των ίσων αποστάσεων κατά την τιμολόγηση της υπό κρίση συναλλαγής με την μέθοδο της συγκρίσιμης μη ελεγχόμενης τιμής (CUP). Ειδικότερα η προσφεύγουσα έθεσε στην διάθεση του ελέγχου το με αριθμ...../2014 τιμολόγιο που εκδόθηκε από Τρίτη ανεξάρτητη επιχείρηση την προς την μητρική εταιρεία της προσφεύγουσας με περιγραφή υπηρεσιών «παροχή υπηρεσιών χρηματοοικονομικού συμβούλου για την εκπόνηση επιχειρησιακού σχεδίου με στόχο την υποστήριξη της εξασφάλισης χρηματοδότησης για την σχεδιαζόμενη εξαγορά ποσοστού της προσφεύγουσας εταιρείας από επενδυτικό φορέα συμφερόντων του ομίλου Η χρέωση για το εν λόγω επιχειρησιακό σχέδιο (business plan) ανήλθε στο ποσό των 855.000,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ.

Όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου. Από την σχετική σύμβαση ο έλεγχος διαπίστωσε ότι το επιχειρησιακό σχέδιο αφορά την προσφεύγουσα και συντάχθηκε για εξασφάλιση τραπεζικής χρηματοδότησης, ότι μέρος των τιμολογούμενων υπηρεσιών αφορούσε σε παροχή χρηματοοικονομικών συμβουλών κατά την διαπραγμάτευση με τα τραπεζικά ιδρύματα και ότι η αμοιβή της ανεξάρτητης επιχείρησης ορίστηκε σε ποσοστό επί της τελικής τραπεζικής χρηματοδότησης. Συνεπώς οι συνθήκες τιμολόγησης στην περίπτωση της ανεξάρτητης επιχείρησης είναι διαφορετικές καθότι σχετίζονται άμεσα με το ύψος της χρηματοδότησης και συνεπώς δεν είναι δυνατό να είναι και συγκρίσιμες.

Για τις υπό κρίση συναλλαγές τέθηκαν στην διάθεση του ελέγχου η σύμβαση και το εκδοθέν τιμολόγιο επί του οποίου αναγράφονταν οι υπηρεσίες και χρόνος παροχής αυτών, και διαπιστώθηκε ότι ορισμένες από αυτές είχαν ημερομηνία προγενέστερης της σύμβασης ενώ επίσης σημειώνεται ότι δεν διαπιστώθηκε η εξόφληση του εν λόγω τιμολογίου.

Η ελεγκτική αρχή με την με αριθμ...../2020 πρόσκληση ζήτησε από την προσφεύγουσα όπως προσκομίσει και θέσει στην διάθεση του ελέγχου το επιχειρησιακό σχέδιο που εκπονήθηκε από την εταιρεία Ωστόσο η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκόμισε τα εν λόγω στοιχεία ενώ επίσης δεν αιτιολογήθηκε από την πλευρά της το όφελος της να προβεί στην σύνταξής ενός εκ νέου επιχειρησιακού σχεδίου. Επίσης από τον έλεγχο των μελετών (ως αναλυτικά αναφέρεται στις σελ.51-52 της έκθεσης ελέγχου) που συντάχθηκαν πέραν του επιχειρησιακού σχεδίου για λογαριασμό της προσφεύγουσας από την, δεν διαπιστώθηκε το οικονομικό όφελος της προσφεύγουσας. Κατόπιν των ανωτέρω και δεδομένου ότι η προσφεύγουσα εταιρεία προβάλλει ισχυρισμούς περί έκπτωσης της δαπάνης ωστόσο δεν προσκομίζει στοιχεία που να διαφοροποιούν το πόρισμα του ελέγχου, ορθώς κρίθηκε από τον έλεγχο ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις έκπτωσης της δαπάνης.

Ως προς την λογιστική διαφορά (2δ): Η συγκεκριμένη δαπάνη αφορά τη λήψη νομικών υπηρεσιών από την συνδεδεμένη εταιρεία Σύμφωνα με το φάκελο τεκμηρίωσης ενδοομιλικών συναλλαγών οι εν λόγω υπηρεσίες έχουν χρεωθεί στην ελεγχόμενη στο κόστος τους χωρίς περιθώριο κέρδους. Από την αξιολόγηση των δικαιολογητικών και εγγράφων που τέθηκαν στην

διάθεση του ελέγχου, ως αναλυτικά περιγράφεται στην οικεία έκθεση ελέγχου διαπιστώθηκε ότι οι υπό κρίση συναλλαγή αφορά σε επιμερισμένο κόστος επτά εργαζομένων της ως άνω συνδεδεμένης εταιρείας υπηρεσιών. Στο πλαίσιο του ελέγχου ζητήθηκαν επίσης στοιχεία των εργαζομένων καθώς και πληροφορίες σχετικά με το είδος των νομικών υπηρεσιών. Για δύο από τους εργαζομένους (..... και) δεν παρασχέθηκαν στοιχεία από τα οποία να αποδεικνύεται ότι οι εν λόγω εργαζόμενοι παρείχαν υπηρεσίες ενώ για τον εργαζόμενο διαπιστώθηκε ότι παρείχε υπηρεσίες που θα μπορούσαν να παρασχεθούν από το νομικό τμήμα της προσφεύγουσας. Ως εκ τούτου ο έλεγχος έκρινε ότι από το ποσό των 550.000 ευρώ, ποσό ύψους 298.818,00 ευρώ δεν πληροί τις προϋποθέσεις έκπτωσης της δαπάνης. Η προσφεύγουσα ομοίως με ανωτέρω αμφισβητεί το πόρισμα του ελέγχου χωρίς ωστόσο να προσκομίζει στοιχεία ως προς την πραγματοποίηση των ως άνω υπηρεσιών ως εκ τούτου οι σχετικοί ισχυρισμοί της απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Ως προς την λογιστική διαφορά (3): Όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου διαπιστώθηκε ότι στον λογαριασμό ενοικίων είχαν καταχωρηθεί καταβολές μισθωμάτων στην συνδεδεμένη εταιρεία που αφορούσαν όμως σε ακίνητα τρίτων. Στο πλαίσιο του ελέγχου ζητήθηκαν τα δικαιολογητικά των συγκεκριμένων εγγραφών ωστόσο από την πλευρά της προσφεύγουσας εταιρείας δεν προσκομίσθηκαν τα σχετικά έγγραφα και ο έλεγχος έκρινε ότι για τις εν λόγω δαπάνες δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 22 περ. γ του ν.4172/2013.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι από το έγγραφο της διάσπασης, είχε καθορισθεί ότι όπου η είχε συμβληθεί ως μισθωτής, μετά τη διάσπαση υποκαθίσταται από την προσφεύγουσα στις μισθώσεις αυτές και επειδή κατά το πρώτο μετά τη διάσπαση διάστημα η εταιρεία αντιμετώπιζε προβλήματα γραφειοκρατικών διαδικασιών και στο μεταβατικό αυτό διάστημα η συνεχιζόταν ως και εκπλήρωνε τις αντίστοιχες υποχρεώσεις της και η τελευταία τιμολόγησε στην προσφεύγουσα τις υποχρεώσεις από τα μισθώματα. Ωστόσο και κατά το ενδικοφανές στάδιο δεν προσκομίσθηκαν στοιχεία που να αποδεικνύουν είτε ότι η κατέβαλε για λογαριασμό της ή της προσφεύγουσας μισθώματα, είτε ότι υφίστανται συμβάσεις σύμφωνα με τις οποίες η να είναι μισθώτρια των συγκεκριμένων ακινήτων και να έχει δυνατότητα υπεκμίσθωσης αυτών στην προσφεύγουσα. Ως εκ τούτου οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αναπόδεικτοι.

Ως προς την λογιστική διαφορά (4): Όπως αναλυτικά αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου πρόκειται για αποσβέσεις μεταφορικών μέσων, για τα οποία εκδόθηκαν τιμολόγια πώλησης από την Στο πλαίσιο του ελέγχου ζητήθηκαν από την προσφεύγουσα δικαιολογητικά απόκτησής τους από την νεοϊδρυθείσα δεδομένου ότι με την σύμβαση διάσπασης της δεν εισφέρθηκαν τα συγκεκριμένα μεταφορικά μέσα στην Τα δικαιολογητικά απόκτησης τους δεν προσκομίσθηκαν στον έλεγχο, όπως επίσης δεν προσκομίσθηκαν και με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής σχετικά έγγραφα και

για τον λόγο αυτό ορθώς και σύμφωνα με το άρθρο 22 και 24 του ν.4172/2013 δεν δύναται να εκπεσθούν οι αποσβέσεις αυτών.

Ως προς την λογιστική διαφορά (5): Πρόκειται για πωλήσεις εμπορευμάτων και προϊόντων της ελεγχόμενης στη συγγενική εταιρεία η οποία στη συνέχεια εκμισθώνει τα είδη αυτά σε τρίτες εταιρείες (ξενοδοχεία, νοσοκομεία). Δεδομένου ότι πρόκειται για ενδοομιλική συναλλαγή η προσφεύγουσα εταιρεία όφειλε να τεκμηριώσει τον τρόπο της ενδοομιλικής τιμολόγησης σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του άρθρου 50 και τις κατευθυντήριες γραμμές του ΟΟΣΑ. Ως αναφέρεται στη οικεία έκθεση ελέγχου η προσφεύγουσα εταιρεία για την τεκμηρίωση της συναλλαγής εφάρμοσε την μέθοδο «του κόστους πλέον περιθωρίου κέρδους» χωρίς όμως να υποδείξει κάποια συγκρίσιμη μη ελεγχόμενη συναλλαγή και επίσης στο φάκελο τεκμηρίωσης ανέφερε ότι πρόκειται για ειδική παραγγελία που διαφέρει από τις συνήθεις συναλλαγές της εταιρείας και προσδιόρισε περιθώριο κέρδους 2-3% καθώς αναφέρει ισχυρίζεται ότι αφορά σε υπηρεσίες χαμηλής προστιθέμενης αξίας. Ωστόσο ο έλεγχος διαπίστωσε ότι δεν πρόκειται για παροχή υπηρεσίας αλλά για πώληση εξειδικευμένων κατά παραγγελία προϊόντων και η αγορά αυτών των προϊόντων από την συνδεδεμένη εταιρία δεν είναι υποστηρικτικής φύσεως αλλά ουσίας καθώς αυτή στην συνέχεια μισθώνει τα προϊόντα αυτά σε ξενοδοχειακές μονάδες και μάλιστα στην ιστοσελίδα της η εν λόγω εταιρεία τονίζει τις ιδιότητες και επαινεί την ποιότητά τους. Ενώ επίσης διαπιστώνεται ότι δεν πρόκειται για μεμονωμένη συναλλαγή αλλά για σειρά πωλήσεων. Στο πλαίσιο αυτό ο έλεγχος ως αναλυτικά και τεκμηριωμένα αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου προέβη σε συγκριτική ανάλυση με την βάση δεδομένων και προσδιόρισε το περιθώριο κέρδους επί του κόστους σε ποσοστό 78,46%. Η προσφεύγουσα με την υποβολή της υπό κρίσης ενδικοφανούς προσφυγής αμφισβητεί το πόρισμα του ελέγχου επικαλούμενη ισχυρισμούς αφενός ως προς το εσφαλμένο δείγμα του ελέγχου και αφετέρου ως προς το ότι το χαμηλότερο περιθώριο κέρδους οφείλεται στον όγκο των πωλήσεων και στους συμφωνηθέντες όρους ωστόσο και κατά το ενδικοφανές στάδιο όπως στο πλαίσιο υποβολής του φακέλου τεκμηρίωσης και στον έλεγχο προβάλλει τις αντιρρήσεις της και τις ενστάσεις της αορίστως χωρίς από την πλευρά της να προσκομίζονται συγκεκριμένα στοιχεία που να τεκμηριώνουν τα ως άνω προβαλλόμενα.

Β)Ως προς τις διαφορές στο Φ.Π.Α.

Επειδή στα άρθρα 30 και 32 του ν.2859/2000 μεταξύ άλλων ορίζεται:

«Άρθρο 30

1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Άρθρο 32

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36,

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,

γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κ.Β.Σ.....».

Επειδή στην Απόφαση 1082/2015 της ΓΓΔΕ «οδηγίες συμπλήρωσης δήλωσης ΦΠΑ» μεταξύ άλλων αναφέρεται:

«Κωδ. 402: Γράψτε το ποσό του φόρου για το οποίο προκύπτει δικαίωμα συμψηφισμού και δεν αναγράφεται σε άλλο κωδικό της δήλωσης.....».

Επειδή εν προκειμένω η προσφεύγουσα εταιρεία ως έχει αναφερθεί στις 18/1/2014 ξεκίνησε η λειτουργία της προσφεύγουσας (πρώτη εταιρική χρήση) η οποία προήλθε από τη διάσπαση της προϋπάρχουσας εταιρείας με ΑΦΜ η οποία διέκοψε οριστικά τη λειτουργία της στις 13/3/2014. Επομένως από τις 18/1/2014 έως και τις 13/3/2014 οι δύο εταιρείες λειτουργούσαν παράλληλα. Κατά τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η εταιρεία με ΑΦΜ υπέβαλε για το Φεβρουάριο 2014 την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. με αριθμό/2014 βάσει της οποίας βεβαιώθηκε και καταβλήθηκε ποσό φόρου **98.878,17 ευρώ**. Με την τρίτη (3^η) τροποποιητική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. της προσφεύγουσας για το Μάρτιο του 2014 (...../2015), η προσφεύγουσα προσθέτει στον κωδικό 402 ποσό 98.877,77 ευρώ και προσαυξάνει έτσι τον φόρο εισροών. Κατά τον έλεγχο όπως και με την υποβολή της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής ισχυρίσθηκε ότι οι πράξεις που είχαν διενεργηθεί από την διασπώμενη κατά το μεταβατικό στάδιο έγιναν ουσιαστικά για λογαριασμό της προσφεύγουσας και επειδή τα ίδια τιμολόγια έχουν συμπεριληφθεί στις περιοδικές δηλώσεις τόσο της προσφεύγουσας όσο και της προκειμένου να μην καταβληθεί δύο φορές το ΦΠΑ αυτών καταχώρησε στον κωδικό 402 το ποσό που έχει καταβληθεί από την εταιρεία Ωστόσο όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου δεν υφίσταται δικαίωμα συμψηφισμού του εν λόγω ποσού καθώς αφενός το συγκεκριμένο ποσό καταβλήθηκε από την διασπώμενη εταιρεία για πράξεις που διενήργησε η ίδια και στο πλαίσιο αυτό εκδόθηκαν στο όνομά της τα σχετικά φορολογικά στοιχεία και δεν προσκομίσθηκε κανένα στοιχείο από το οποίο να αποδεικνύεται ότι η ως άνω εταιρεία έπραξε για λογαριασμό της προσφεύγουσας (σχετική σύμβαση έμμεσης

αντιπροσώπευσης, εκκαθαρίσεις) αφετέρου από κανένα επίσης στοιχείο δεν αποδεικνύεται ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η υπό κρίση καταβολή αφορά σε τιμολόγια τα οποία έχει και η ίδια συμπεριλάβει στις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ.. Ως εκ τούτου ορθώς είχε σημειωθεί η σχετική επιφύλαξη στο φορολογικό πιστοποιητικό του φορολογικού έτους 2014 από τον Ορκωτό Ελεγκτή και ορθώς ο υπό κρίση έλεγχος καταλόγισε την διαφορά με την προσβαλλόμενη οριστική πράξη προσδιορισμού ΦΠΑ.

Β)Ως προς τις διαφορές τελών χαρτοσήμου και παρακρατούμενων φόρων

Επειδή η προσφεύγουσα εταιρεία με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή της προσβάλλει τις οριστικές πράξεις τελών χαρτοσήμου και Παρακρατούμενων Φόρων εντούτοις ωστόσο δεν προβάλλει κανένα λόγο για τον οποίο θεωρεί τις απόψεις του φορολογικού ελέγχου αβάσιμες.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές από 26/10/2020 εκθέσεων μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος, ΦΠΑ, τελών χαρτοσήμου και παρακρατούμενων φόρων της ελέγκτριας του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **07/12/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», και τον **διακριτικό τίτλο** «.....», **ΑΦΜ**, και την **επικύρωση** των παρακάτω οριστικών πράξεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.:

α)της με αριθμ...../2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014

β)της με αριθμ...../2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2014 - 31/12/2014

γ)της με αριθμ...../2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2014

δ)της με αριθμ...../2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου επί αμοιβών για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες φορολογικού έτους 2014

ε)της με αριθμ...../2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενων φόρων επί αμοιβών για τεχνικά έργα φορολογικού έτους 2014.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας εταιρείας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2014

Διαφορά φόρου εισοδήματος	616.287,50
Πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4174/2013	308.143,75
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	924.431,25

(Ως η με αριθμ...../2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εισοδήματος φορολογικού έτους 2014)

ΦΠΑ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση	419.891,04	321.013,27	98.877,77

(ως η με αριθμ...../2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2014 - 31/12/2014)

Διαφορά παρακρατούμενου φόρου επί αμοιβών για συμβουλευτικές υπηρεσίες	2.067,98
Πρόστιμο του άρθρου 59 του ν.4174/2013	1.691,07
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	3.759,05

(ως η με αριθμ...../2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου επί αμοιβών για συμβουλευτικές ή παρόμοιες υπηρεσίες φορολογικού έτους 2014)

Διαφορά παρακρατούμενου φόρου επι αμοιβών για τεχνικά έργα	1.013,49
Πρόστιμο του άρθρου 59 του ν.4174/2013	506,74
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	1.520,23

(ως η με αριθμ...../2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού παρακρατούμενων φόρων επί αμοιβών για τεχνικά έργα φορολογικού έτους 2014)

Διαφορά τελών χαρτοσήμου 1%	1.850,00
Διαφορά τελών χαρτοσήμου 2%	1.100,82
Διαφορά ΟΓΑ χαρτοσήμου	590,16
Πρόστιμο του άρθρου 58 του ν.4174/2013	3.286,00
Συνολικό καταλογιζόμενο ποσό	6.826,98

(ως η με αριθμ...../2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2014)

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεο.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Σ η μ ε ί ω σ η: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.